Deutscher Bundestag **Drucksache 18/8207**

18. Wahlperiode 21.04.2016

Antwort

der Bundesregierung

auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Dr. Gerhard Schick, Kerstin Andreae, Dr. Thomas Gambke, weiterer Abgeordneter und der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN
– Drucksache 18/7942 –

Dividendenstripping und Investmentsteuerreformgesetz

Vorbemerkung der Fragesteller

Mit dem Regierungsentwurf des Investmentsteuerreformgesetzes plant die Bundesregierung, zukünftig u. a. die Umgehung der Dividendenbesteuerung (u. a. Dividendenstripping) zu verhindern. Beim Dividendenstripping sind dem Steuerzahler in den letzten Jahrzehnten Milliardenbeträge entzogen worden. Es drohen weitere Milliarden Steuersubstrat entzogen zu werden, wenn der Gesetzgeber und die Finanzverwaltung Dividendenstripping nicht wirksam unterbindet.

1. Warum hat die Bundesregierung in ihrer Antwort auf die Kleine Anfrage der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN zu den Fragen 1 und 3 zur derzeitigen steuerrechtlichen Zulässigkeit des Dividendenstrippings (Bundestagsdrucksache 18/7213) auf Urteile und Beschlüsse Bezug genommen, deren Entscheidungen auf dem zum 31. Dezember 2001 weggefallenen § 50c des Einkommensteuergesetzes (EStG) beruhen?

2. Gibt es nach Kenntnis der Bundesregierung für die Rechtslage nach dem 31. Dezember 2001 für die steuerrechtliche Zulässigkeit des Dividendenstrippings eine relevante Rechtsprechung?

   Wenn ja, welche?

3. Welche Relevanz haben nach Auffassung der Bundesregierung die Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 16. April 2014 und 18. August 2015 – I R 2/12 bzw. I R 88/13 – für die steuerrechtliche Zulässigkeit des Dividendenstrippings?

Die Antwort wurde namens der Bundesregierung mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 19. April 2016 übermittelt.

Die Drucksache enthält zusätzlich – in kleinerer Schrifttype – den Fragetext.

4. Teilt die Bundesregierung die u. a. auf diese Urteile gestützte Rechtsauffassung, dass in vielen Dividendenstripping-Konstellationen kein wirtschaftliches Eigentum auf den Erstattungs-/Anrechnungsberechtigten übergeht (vgl. Andreas Fiand. Die Steigerung von Cum/Ex: Cum/Cum?, NWB Nr. 5 vom 25. Januar 2015)?

   Wenn ja, in welchen?

Die Fragen 1 bis 4 werden zusammengefasst beantwortet.

Die in der Antwort der Bundesregierung zu den Fragen 1 und 3 der Kleinen Anfrage der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (Bundestagsdrucksache 18/7213) genannten Urteile und Beschlüsse sind bei der Beurteilung des wirtschaftlichen Eigentums von Aktien auch für Zeiträume nach Wegfall des § 50c EStG zu berücksichtigen. Auch der Bundesfinanzhof hat in seiner Entscheidung vom 16. April 2014 (Az: I R 2/12) zu dieser Frage auf diese Entscheidungen Bezug genommen, obwohl in dem Streitjahr § 50c EStG keine Anwendung mehr fand.

In der am 13. Januar 2016 veröffentlichten Entscheidung (Az: I R 88/13) hat der Bundesfinanzhof bei einem Wertpapierleihgeschäft unter Berücksichtigung der besonderen Umstände des Einzelfalls bereits den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums der Aktien verneint. Die in der o. g. Kleinen Anfrage angeführte Problematik, ob die Gestaltung auch als rechtsmissbräuchlich im Sinne des § 42 AO anzusehen ist, konnte in Anbetracht dessen dahinstehen.

Welche rechtlichen Schlüsse aus den Entscheidungen des Bundesfinanzhofes vom 16. April 2014 (Az. I R 2/12) und vom 18. August 2015 (Az: I R 2/12 und I R 88/13) zu ziehen sind, wird derzeit in einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe geprüft.

5. Stellt nach Auffassung der Bundesregierung der Verkauf einer Aktie vor dem Dividendenstichtag bei gleichzeitiger Rückveräußerung nach dem Dividendenstichtag (durch Termingeschäft) oder die Übertragung durch eine Wertpapierleihe eine Konstellation dar, in der nach den Maßstäben der vorbezeichneten Rechtsprechung des BFH der „Käufer“ kein wirtschaftliches Eigentum erlangt?

   Warum wird im Gesetzentwurf der Bundesregierung auf S. 158 genau das Gegenteil behauptet?

Es hängt von den Umständen des Einzelfalls ab, ob bei einem Verkauf einer Aktie vor dem Dividendenstichtag bei gleichzeitiger Rückveräußerung nach dem Dividendenstichtag (durch Termingeschäft) oder bei einer Übertragung durch eine Wertpapierleihe das wirtschaftliche Eigentum auf den Erwerber übergeht. Auf die o. g. Entscheidungen des Bundesfinanzhofs vom 18. August 2015 wird verwiesen.

Die Gesetzesbegründung zu § 36 Absatz 2a EStG-E in dem Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Reform der Investmentbesteuerung enthält keine rechtliche Bewertung der Cum-Cum-Gestaltungen. Es wird lediglich beschrieben, wie diese Gestaltungen ablaufen und wie die Besteuerung der Dividenden faktisch umgangen wird.

6. Steht es nach Auffassung der Bundesregierung im Belieben eines Steuerpflichtigen, bei der Geltendmachung der Anrechnung von Kapitalertragsteuer im Zusammenhang mit Dividendenzahlungen den Steuerbehörden im Rahmen des Besteuerungsverfahrens offenzulegen, dass ein Dividendenstripping-Sachverhalt vorliegt?

Nach Auffassung der Bundesregierung hat der Steuerpflichtige bei der Geltendmachung der Anrechnung von Kapitalertragssteuer offenzulegen, dass ein Dividendenstripping-Sachverhalt vorliegt. Nach § 90 Absatz 1 Satz 2 AO sind die Beteiligten zur Mitwirkung im Besteuerungsverfahren verpflichtet. Dieser Mitwirkungspflicht kommen sie insbesondere dadurch nach, dass sie die für die Besteuerung erheblichen Tatsachen vollständig und wahrheitsgemäß offenlegen. Insbesondere besteht eine Offenbarungspflicht für diejenigen Sachverhaltselemente, deren rechtliche Relevanz objektiv zweifelhaft ist. Dies ist etwa dann der Fall, wenn die von dem Steuerpflichtigen vertretene Auffassung über die Auslegung von Rechtsbegriffen oder die Subsumtion bestimmter Tatsachen von der Rechtsprechung, Richtlinien der Finanzverwaltung oder der regelmäßigen Veranlagungspraxis abweicht.

7. Besteht nach Auffassung des Bundesministeriums der Finanzen bei Vorliegen von Cum-Ex- oder Cum-Cum-Sachverhalten, die den Steuerbehörden bisher nicht offengelegt wurden, eine Verpflichtung des Steuerpflichtigen nach § 153 der Abgabenordnung (AO)?

Bei Vorliegen von Cum-Ex- oder Cum-Cum-Sachverhalten besteht eine Anzeige- und Berichtigungspflicht nach § 153 AO, wenn der Steuerpflichtige nachträglich vor Ablauf der Festsetzungsfrist erkennt, dass er diese Sachverhalte in seiner Steuererklärung unrichtig oder unvollständig erklärt hat und es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann oder bereits gekommen ist. Ist dem Steuerpflichtigen bereits bei Abgabe seiner Steuererklärung bewusst, dass er zu Cum-Ex- oder zu Cum-Cum-Sachverhalten keine, unvollständige oder unrichtige Angaben gemacht hat, wird zu prüfen sein, ob der Steuerpflichtige eine Steuerhinterziehung begangen hat.

8. Bezieht sich die derzeitige Abfrage der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) bei beaufsichtigten Unternehmen zum Dividendenstripping nur auf Sachverhalte mit mehrfacher Anrechnung der Kapitalertragsteuer (Cum-Ex) oder auch auf „normale“ Dividendenstripping-Fälle (Cum-Cum)?

Die Abfrage der BaFin bezieht sich auf Sachverhalte mit mehrfacher Anrechnung der Kapitalertragsteuer.

9. Wenn sich die Abfrage nur auf Cum-Ex-Fälle bezieht, was sind die Beweggründe, in der Abfrage auf Cum-Cum-Sachverhalte zu verzichten trotz der jüngeren Rechtsprechung des BFH zum Ausschluss des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums in Absprachekonstellationen und der in den 1990-iger-Jahren zu Tage getretenen existenzgefährdenden Risiken für Börsenmakler aus Cum-Cum-Geschäften, welche die Finanzverwaltung und Untergerichte nicht anerkennen wollten und die nur deshalb nicht eingetreten sind, weil der BFH an der Feststellung eines Gestaltungsmissbrauchs durch den seit dem 31. Januar 2001 weggefallenen § 50c EStG gehindert war?

10. Warum weist das Bundesministerium der Finanzen die BaFin nicht an, auch für Cum-Cum-Sachverhalte eine Abfrage bei den beaufsichtigten Unternehmen durchzuführen?

    Hat die Bundesregierung gesicherte Kenntnisse, dass in Cum-Cum-Sachverhalten in der Mehrzahl der Fälle die Anrechnung der Körperschaftsteuer rechtmäßig erfolgt ist und dass im Fall der Rechtswidrigkeit keine existenzgefährdenden Belastungen für die von der BaFin beaufsichtigten Unternehmen drohen?

Die Fragen 9 und 10 werden zusammen beantwortet.

Die BaFin hat im Zusammenhang mit der in der Frage genannten Abfrage nicht auf künftige weitere Sachverhaltsaufklärungen verzichtet. Sie wird in enger Abstimmung mit der für die Beaufsichtigung bedeutender Kreditinstitute im Sinne des Artikel 6 Absatz 4 der Verordnung (EU) Nr. 1024/2013 des Rates vom 15. Oktober 2013 zur Übertragung besonderer Aufgaben im Zusammenhang mit der Aufsicht über Kreditinstitute auf die Europäische Zentralbank (SSM-Verordnung) zuständigen EZB die Entscheidung über weitere Sachverhaltsaufklärungen treffen. Im Übrigen wird auf die Antwort zu den Fragen 1 bis 4 verwiesen.

11. Gilt die Befreiung in § 36 Absatz 2a Nummer 2 EStG-E auch dann, wenn der Steuerpflichtige Chancen und Risiken der Aktien durch Vertrag auf einen Dritten überträgt, d. h. kann ein Steuerausländer zur Vermeidung der Belastung von Dividendenzahlungen mit Kapitalertragsteuer Aktien auf eine inländische Kapitalgesellschaft übertragen und gleichzeitig Chancen und Risiken aus diesen Aktien behalten?

§ 36 Absatz 2a Satz 5 Nummer 2 EStG-E setzt voraus, dass der Steuerpflichtige seit mindestens einem Jahr zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien oder Genussrechte ist. Wenn die Chancen und Risiken aus den Aktien oder Genussrechten nicht von dem Steuerpflichtigen, sondern von einer anderen Person (Dritter) getragen werden, dann ist dies ein Indiz dafür, dass der Dritte wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien oder Genussrechte ist. Fehlt es – unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls – an dem wirtschaftlichen Eigentum des Steuerpflichtigen, dann ist auch die Ausnahmeregelung in § 36 Absatz 2a Satz 5 Nummer 2 EStG-E nicht anwendbar.

12. Kann die Beschränkung der Anrechenbarkeit bei einer höheren Absicherung als 70 Prozent des Wertveränderungsrisikos in § 36 Absatz 2a Satz 2 EStG-E im Konzern dadurch umgangen werden, dass nicht die anrechnungsberechtigte Gesellschaft, sondern eine andere Konzerngesellschaft oder ein anderes Unternehmen, an dem die Konzernobergesellschaft beteiligt ist, die Absicherung des über 70 Prozent des Wertveränderungsrisikos liegenden Risikos übernimmt?

Eine Umgehung der Regelungen des § 36 Absatz 2a EStG-E in Konzernstrukturen erscheint möglich. Daher prüft die Bundesregierung derzeit, mit welchen Ergänzungen der vorgeschlagenen Regelung diese ausgeschlossen werden können.

13. Welche anderen Umgehungsmöglichkeiten bestehen nach Kenntnis der Bundesregierung noch, um die Regelung von § 36 Absatz 2a EStG-E zu umgehen?

Der Bundesregierung sind derzeit keine weiteren Umgehungsmöglichkeiten bekannt.

14. Warum hat die Bundesregierung im Regierungsentwurf die im Referentenentwurf noch vorgesehene, am Schweizer Recht orientierte Generalklausel in § 36 Absatz 2 Nummer 2 letzter Satz EStG-RefE zum Ausschluss einer Anrechnung bei Steuerumgehung gestrichen?

    Von welchen Verbänden oder anderen Akteuren wurde der Wunsch dieser Streichung ggf. an das Bundesministerium der Finanzen herangetragen?

15. Welche von § 36 Absatz 2 Nummer 2 letzter Satz EStG-RefE erfassten Gestaltungsmodelle werden jetzt nicht mehr erfasst?

Die Fragen 14 und 15 werden zusammen beantwortet.

Die Bundesregierung hat diesen Regelungsvorschlag nicht weiter verfolgt, da im Rahmen der Abstimmung Bedenken hinsichtlich einer hinreichenden Bestimmtheit der Norm geäußert und insbesondere auch auf Vorbehalte der Rechtsprechung hinsichtlich einer neben einander bestehenden Anwendbarkeit einer spezialgesetzlichen und einer allgemeinen Missbrauchsverhinderungsnorm hingewiesen wurden (vgl. Ratschow in Klein, Abgabenordnung, 12. Auflage 2014, § 42 Rn. 91).

Der Bundesregierung sind keine Gestaltungen bekannt, die durch die Streichung nicht mehr erfasst würden.

16. Welche Landesfinanzbehörden und Vertreter der Finanzindustrie und welche sonstigen (privaten) Dritten außerhalb des Bundesministeriums der Finanzen und des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz haben am Investmentsteuerreformgesetz mitgearbeitet, bzw. welche Passagen des Gesetzestextes oder der Gesetzesbegründung, insbesondere zu den vorgesehenen Regelungen zur Eindämmung des Dividendenstrippings, gehen auf welche Vorschläge, Anregungen, Formulierungshilfen oder ähnliche Beiträge der vorbenannten Kreise zurück?

Der Diskussionsentwurf eines Gesetzes zur Reform der Investmentbesteuerung und dessen Begründung wurde ausschließlich von Beschäftigten des Bundesministeriums der Finanzen in Zusammenarbeit mit den obersten Finanzbehörden der Länder erstellt.

Nach § 47 Absatz 3 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien sind Zentral- und Gesamtverbände sowie Fachkreise bei Gesetzesvorlagen zu beteiligen. Die Hinweise im Rahmen der Beteiligung zu dem Diskussionsentwurf vom 21. Juli 2015 und zu dem Referentenentwurf vom 16. Dezember 2015 wurden teilweise vom Bundesfinanzministerium aufgegriffen. Auf die Antwort auf die Schriftliche Frage 51 des Abgeordneten Dr. Gerhard Schick auf Bundestagsdrucksache 18/8127 wird verwiesen.

17. Wie viele Referatsleiter, Referenten und Sachbearbeiter bearbeiten im Bundesministerium der Finanzen derzeit die Themen

    a) Kapitalertragsteuer,

    b) Körperschaftsteuer,

    c) Investmentsteuergesetz und

    d) Investmentsteuerreformgesetz?

    Wie viele Stellen (in Vollzeitäquivalenz), gegliedert nach Besoldungsgruppen, stehen dabei in jeder Kategorie zu Verfügung?

Die Themen a) Kapitalertragsteuer, c) Investmentsteuergesetz und d) Investmentsteuerreform werden vom selben Referat bearbeitet. Für die Kapitalertragsteuer

stehen der Referatsleiter, 1,5 Referenten und 0,6 Sachbearbeiter zur Verfügung. Für das Investmentsteuergesetz und Investmentsteuerreformgesetz stehen der Referatsleiter, ein Referent und zwei Sachbearbeiter zur Verfügung. Die Körperschaftsteuer wird derzeit von einem Referatsleiter, drei Referenten und zwei Sachbearbeitern bearbeitet. Es stehen entsprechend viele Planstellen zur Verfügung.

18. Ist dies nach Auffassung der Bundesregierung eine ausreichende Personalstärke, um die komplexe Sach- und Rechtsmaterie angemessen abzudecken, insbesondere um zeitnah und wirksam Gestaltungs-(mißbrauchs-)modelle zu identifizieren und ihnen mit Gesetzesänderungen begegnen zu können?

Die hier einschlägigen Ertragsteuern werden durch die Landesfinanzbehörden und dem Personal verwaltet werden. Daher erfolgt die Identifikation – und auch die Bekämpfung – von derartigen Modellen in Zusammenarbeit von Bund und Ländern.

19. Wie hoch sind die Personal- und Sachkosten des in Frage 17 erfragten Personals?

Nach den Pauschalen des Rundschreibens des Bundesministeriums der Finanzen II A 3-H 1012-10/07/0002:009 vom 19. Mai 2015 fallen jährliche Personalkosten von 889 949 Euro sowie jährliche Sachkosten von 281 325 Euro an.

20. Wie hoch schätzt die Bundesregierung das jährlich durch Gestaltungs-(mißbrauchs-)modelle entgangene Steueraufkommen (bitte nach Steuerarten aufschlüsseln)?

Der Bundesregierung liegen keine statistischen Daten vor, anhand derer das durch Gestaltungs- bzw. Missbrauchsmodelle entgangene Steueraufkommen beziffert werden könnte.

21. Hat das Bundesministerium der Finanzen Richtlinien für die Beamten und Beschäftigten der Steuerabteilung, welche die Vortragstätigkeit regeln, insbesondere zu Themen und Gesetzgebungsvorhaben, mit denen diese Mitarbeiter in ihrer dienstlichen Funktion ganz oder teilweise betraut sind?

Für die Angehörigen der Steuerabteilung gilt der „Leitfaden zur Behandlung von Nebentätigkeiten für das BMF, insbesondere zur Abgrenzung von Hauptamt und Nebentätigkeit“, der auf Grundlage des Rundschreiben des Bundesministeriums des Inneren vom 30. April 2013 – D 2 – 30107/4#4 – „Hinweise zur Auslegung und Anwendung der §§ 97 ff. BBG“ detailliert die Wahrnehmung von Vorträgen und Seminaren mit dienstlichem Bezug regelt.

22. Ist es mit diesen Richtlinien und/oder nach Auffassung der Bundesregierung vereinbar, dass Beschäftigte Vorträge zu steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten halten, insbesondere zu Gestaltungsmöglichkeiten bei Gesetzen, die sich im Gesetzgebungsverfahren befinden, mit dessen Betreuung die betroffenen Beschäftigten ganz oder teilweise betraut sind bzw. nicht betraut sind?

Nach § 100 Absatz 4 des Bundesbeamtengesetzes sind Vortragstätigkeiten zu untersagen, wenn dadurch dienstliche Pflichten verletzt werden.

23. Falls die Bundesregierung von einer Vereinbarkeit ausgeht, wie stellt die Bundesregierung sicher, dass es nicht zu Interessenkonflikten bzw. zum Anschein von Interessenkonflikten kommt?

Auf die Antwort zu Frage 22 wird verwiesen.

24. Wie viele Vorträge haben Mitarbeiter der Steuerabteilung, aufgeschlüsselt nach Besoldungsgruppe und Unterabteilung, mit welchem konkreten Thema und bei welchem Auftraggeber zur Investmentsteuerreform seit dem Jahr 2011 gehalten und werden zum Zeitpunkt dieser Kleinen Anfrage absehbar noch halten, und wie hohe Nebeneinkünfte haben sie pro Vortrag erzielt (die Antwort soll pro Vortrag Unterabteilung, Thema, Auftraggeber und Einkünfte eindeutig zuordnen lassen)?

Die Frage wird nach Maßgabe verfassungsrechtlicher und einfachrechtlicher Vorgaben beantwortet. Zum Schutz des Grundrechtes auf informationelle Selbstbestimmung (Artikel 2 Absatz 1 i. V. m. Artikel 1 Absatz 1 des Grundgesetzes) und unter Beachtung datenschutzrechtlicher sowie beamtenrechtlicher Vorschriften dürfen über Beschäftigtendaten allenfalls in anonymisierter Form zusammengefasste Angaben gemacht werden, die keine Rückschlüsse auf die Identität einzelner Beschäftigter zulassen.

Im Jahr 2015 sind drei Vorträge eines Beschäftigten aus der Unterabteilung IV C zum Thema „Schließen von Besteuerungslücken und Verhinderung von Steuersparmodellen im Investmentsteuerrecht“ bei einer privaten Akademie gehalten worden. Die Entgelte pro Vortrag betrugen nicht mehr als 1 000 Euro.

25. Wie viele Fälle mit Verdacht auf Cum-Ex-Geschäfte werden beim Bundeszentralamt für Steuern zurzeit bearbeitet?

Wie viele sind bereits abgeschlossen?

In wie vielen davon wurde bis jetzt die Anrechnung oder Erstattung von Kapitalertragsteuern verweigert?

Im Zusammenhang mit Erstattungen nach § 44b Absatz 1 bis 4 EStG und § 45b EStG an inländische Antragsteller hat das Bundeszentralamt für Steuern insgesamt 568 Fälle untersucht. Zurückgefordert und gezahlt wurde in sechs Fällen, von diesen sind noch drei Fälle anhängig. Insgesamt sind noch sechs Fälle in Bearbeitung. Abgeschlossen sind 562 Fälle.

Im Zusammenhang mit Erstattungen nach § 50d Absatz 1 EStG i. V. m. Doppelbesteuerungsabkommen an ausländische Antragsteller hat das Bundeszentralamt für Steuern insgesamt 530 Fälle untersucht. Zum Stichtag 1. April 2016 wurde in 102 Fällen die Kapitalertragsteuer nicht erstattet, davon wurden im Laufe der Sachverhaltsermittlung sieben Erstattungsanträge zurückgenommen. In fünf Fällen wurden die Erstattungsbeträge von Antragstellern zurückgefordert, von denen in einem Fall der Erstattungsbetrag zurückgezahlt wurde; vier Fälle sind noch anhängig. Insgesamt sind im Auslandsbereich noch 281 Fälle in Bearbeitung. Abgeschlossen sind 249 Fälle, von denen sich – neben den sieben Antragsrücknahmen und der einen bestandskräftigen Rückforderung – der Cum-Ex-Verdacht in 22 Fällen nach Aktenlage und in 219 Fällen nach Sachverhaltsermittlung nicht bestätigte.

26. Wann hat es im Bundeszentralamt für Steuern erstmalig Anzeichen dafür gegeben, dass es bei Cum-Ex-Geschäften zu einer mehrfachen Erstattung/Anrechnung einer nur einmal abgeführten Kapitalertragsteuer kommen kann?

Das BMF hat das BZSt im Zuge der Erstellung des Schreibens vom 5. Mai 2009 (Az. IV C 1 – S 2252/09/10003; BStBl I 2009 S. 631) über mögliche Leerverkäufe von Aktien über den Dividendenstichtag und damit verbundener Gefahren einer mehrfachen Bescheinigung von Kapitalertragsteuer nach § 45a Absatz 3 EStG informiert.

27. Wann hat das Bundeszentralamt für Steuern zum ersten Mal Maßnahmen ergriffen, um die Anrechnung oder die Erstattung von Kapitalertragsteuern auf den Verdacht zu prüfen, dass die eingereichten Bescheinigungen aus Cum-Ex-Geschäften stammen könnten?

Wie viele Beschäftigte (in Vollzeitäquivalenten) wurden mit dieser Aufgabe betraut (bitte nach Jahren aufschlüsseln)?

Entsprechend dem BMF-Schreiben vom 5. Mai 2009 waren inländische Depotbanken dazu aufgefordert, dem Bundeszentralamt für Steuern bis zum 31. März 2010 die Fälle mitzuteilen, in denen Spezial-Sondervermögen oder Spezial-Investmentaktiengesellschaften nach dem 1. Januar 2009 Aktien mit Dividendenanspruch erworben, aber ohne Dividendenanspruch geliefert bekommen haben. Weiterhin hatten die Depotbanken dem Bundeszentralamt für Steuern mitzuteilen, ob eine sogenannte Berufsträgerbescheinigung mit folgendem Inhalt eingereicht wurde:

„Mir liegen auf Grund des mir möglichen Einblicks in die Unternehmensverhältnisse und nach Befragung des Steuerpflichtigen für das Jahr 2009 keine Erkenntnisse über Absprachen des Steuerpflichtigen im Hinblick auf den über den Dividendenstichtag vollzogenen Erwerb der Aktien im Sinne der Steuerbescheinigung sowie entsprechende Leerverkäufe, bei denen § 44 Absatz 1 Satz 3 i. V. mit § 20 Absatz 1 Nummer 1 Satz 4 EStG keine Anwendung gefunden hat, vor."

Diese Meldungen wurden im Bundeszentralamt für Steuern gesammelt und ausgewertet. Unmittelbar nach Ablauf des Meldezeitraums wurden Fälle ohne Berufsträgerbescheinigung im Hinblick auf einen Cum-Ex-Verdacht aufgegriffen.

Die Überprüfungen wurden von 1,2 VZÄ durchgeführt.

Entsprechend dem Schreiben des BMF vom 29. März 2011 (Az: IV B 3 – S 2411/07/10015-14, DOK 2011/0259303) – das das Bundeszentralamt für Steuern auf seiner Internetseite veröffentlicht hat – hatten ausländische Antragsteller auf Aufforderung des Bundeszentralamtes für Steuern darzulegen, wann sie die Aktien erworben haben. Erfolgte der Aktienerwerb gemäß Schlusstag am Tag der Hauptversammlung, die über die Dividende beschließt, war eine Erstattung insoweit nur vorzunehmen, wenn der Antragsteller oder ein nach § 4 Nummer 12a Steuerberatungsgesetz befugtes ausländisches Kreditinstitut die Bescheinigung eines Berufsträgers im Sinne der §§ 3 und 3a Steuerberatungsgesetz einreicht, in der Folgendes bestätigt wird:

„Es liegen mir auf Grund des mir möglichen Einblicks in die Unternehmensverhältnisse und nach Befragung des Steuerpflichtigen keine Erkenntnisse über Absprachen des Steuerpflichtigen im Hinblick auf den über den Dividendenstichtag vollzogenen Erwerb der Aktien sowie entsprechender Leerverkäufe, bei denen die den Verkaufsauftrag ausführende Stelle nicht in Deutschland liegt, vor."

Auf Erstattungsansprüche von ausländischen Fonds war besonderes Augenmerk zu richten.

Die entsprechenden Maßnahmen wurden unmittelbar nach Zugang des o. g. Schreibens ergriffen.

In den Jahren 2011 und 2012 erfolgte zunächst durch das Stammpersonal des zuständigen Referats in einer ersten Stufe die Aufforderung an Antragsteller, den Zeitpunkt des Erwerbs der Aktien nachzuweisen. Fiel der Erwerb in die zeitliche Nähe des Dividendenstichtags, erfolgte eine Intensivprüfung (zweite Stufe).

Zahl der Beschäftigten, die mit dieser Aufgabe betraut waren:

Jahr	Aufgriff 1. Stufe	Intensivprüfung 2. Stufe	Zeitweise zusätzlich unterstützt durch Task-Force
2011	Bis zu 15,86 VZÄ	Bis zu 1,15 VZÄ	
2012	Bis zu 15,86 VZÄ	Bis zu 1,15 VZÄ	
2013	Bis zu 15,86 VZÄ	Bis zu 7,25 VZÄ	Bis zu 6,58 VZÄ
2014	Bis zu 12,75 VZÄ		
2015	Bis zu 13,75 VZÄ		
2016	Bis zu 15,50 VZÄ		

28. Hat das Bundeszentralamt für Steuern eine Task Force oder Ähnliches zur Bearbeitung der Cum-Ex Geschäfte gegründet?

    Wenn ja, wie viele Beschäftigte (in Vollzeitäquivalenten) wirkten anfangs bei dieser Task Force mit, und zu welchem Zeitpunkt wurde sie ggf. nachträglich um wie viele Beschäftigte aufgestockt oder abgebaut?

Von Oktober bis Dezember 2013 wurde zusätzlich eine Task Force von bis zu 6,58 VZÄ erfahrenen Kollegen eingesetzt.

29. Wann hat das Bundeszentralamt für Steuern zum ersten Mal Maßnahmen ergriffen, um die Anrechnung oder die Erstattung von Kapitalertragsteuern auf den Verdacht zu prüfen, dass die eingereichten Bescheinigungen aus Cum-Cum-Geschäften stammen könnten, die steuerrechtlich unzulässig sind?

    Wie viele Beschäftigte (in Vollzeitäquivalenten) wurden mit dieser Aufgabe betraut (bitte nach Jahren aufschlüsseln)?

Dividendenstripping wurde von der Finanzverwaltung stets verfolgt. Zum Teil war auch der Gesetzgeber aktiv (etwa § 50d EStG). Sachverhalte mit einer unberechtigten Inanspruchnahme von Steuerabzugsbeträgen sind in der Regel jedoch nicht ohne weiteres erkennbar.

Ausländische Antragsteller haben im Rahmen ihres Erstattungsantrages zu bestätigen, dass ihnen das angegebene Kapitalvermögen im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge gehört hat und ihnen die Kapitalerträge zum Dividendenstichtag zugestanden haben. Der Nachweis ist regelmäßig durch die Vorlage einer Kapitalertragsteuerbescheinigung im Sinne von § 45a Absatz 2 EStG zu erbringen. Die Bundesbetriebsprüfung hat in den Jahren 2014 und 2015 in zwei bisher noch nicht abgeschlossenen Mitwirkungsfällen unter Einbeziehung inländischer Erwerber Cum-Cum-Gestaltungen aufgegriffen. Diese werden auf Grundlage der aktuellen Rechtsprechung des BFH zum Übergang des wirtschaftlichen Eigentums rechtlich gewürdigt werden.

Im Lichte der aktuellen Entwicklung sowie aufgrund der beabsichtigten Gesetzesänderungen zur Anrechnung von Kapitalertragsteuer (§ 36 Absatz 2a EStG-E) für unbeschränkt Steuerpflichtige wird das Bundeszentralamt für Steuern verstärkt prüfen, ob Gestaltungen auftreten, in denen Aktien kurz vor dem Dividendenstichtag auf beschränkt Steuerpflichtige übertragen werden.

Da eine Prüfung, ob rechtsmissbräuchliche Cum-Cum-Gestaltungen vorliegen, im Rahmen der geschäftsmäßigen Antragsbearbeitung bzw. bei Außenprüfungen erfolgt, können Vollzeitäquivalente in beiden Bereichen nicht beziffert werden.

30. Hat die Bundesregierung Kenntnisse darüber, wie das Dividendenstripping in den Jahren bis zur Abschaffung des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens funktioniert hat?

    Wenn ja, welche?

Im körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahren wurde bei Ausschüttungen durch eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft die auf die Ausschüttung entfallende und von der ausschüttenden Gesellschaft zu entrichtende Körperschaftsteuer auf die vom Empfänger der Ausschüttung zu zahlende Einkommen- oder Körperschaftsteuer angerechnet. Ausländische Anteileigner waren nicht zur Anrechnung der Körperschaftsteuer berechtigt.

Um die fehlende Anrechnungsmöglichkeit zu umgehen, wurde nach Kenntnis der Bundesregierung in den Jahren bis zur Abschaffung des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens u. a. folgende Gestaltung gewählt:

Der ausländische Anteilseigner lässt sich die Gewinne der Kapitalgesellschaft nicht ausschütten, sondern veräußert die Beteiligung an einen anrechnungsberechtigten Inländer. Mit dem Kaufpreis bezahlt der inländische Käufer auch die Körperschaftsteuer, die er nach einer Ausschüttung im Rahmen seiner Veranlagung anrechnen kann. Durch die Ausschüttung sinkt der Wert der Beteiligung. Diese Wertminderung konnte der Käufer – vor der Einführung des § 50c EStG – mit seinen Dividendeneinnahmen verrechnen und so eine Besteuerung vermeiden. Damit wurde – vor der Einführung des § 50c EStG – eine Erstattung der in der auf der Dividende lastenden Körperschaftsteuer erreicht, obwohl die Ausschüttung im Ergebnis nicht besteuert wurde.

31. Sind der Bundesregierung aus der Vergangenheit Steuergestaltungen bekannt, bei denen Ausschüttungen und/oder ausschüttungsgleiche Erträge umgewandelt wurden in solche Kapitalerträge, die im Rahmen eines Investmentfonds nicht einer sofortigen Besteuerung unterliegen, d. h. Gestaltungen, um in den Genuss des Fondsprivilegs zu kommen, und wenn ja, welche?

32. Welche Vorkehrungen hat die Bundesregierung getroffen, um Gestaltungen dieser Art, etwa über die Umwandlung von Dividenden- und Zinseinkünften in Wertsteigerungen von Zertifikaten und Derivaten, zu verhindern?

Die Fragen 31 und 32 werden im Zusammenhang beantwortet.

Es wird auf die Regelung in § 36 Absatz 2 Nummer 2 zweiter Halbsatz InvStG-E des Regierungsentwurfs und dessen Begründung verwiesen.

Die Vorgängervorschrift in § 27 Absatz 2 Nummer 2 zweiter Halbsatz InvStG-E des Referentenentwurfs enthielt eine weitergehende Regelung, von der jedoch Abstand genommen wurde. Die Verbände haben zutreffend argumentiert, dass die Wertsteigerungen von Zertifikaten, die auf Zinsen und Dividenden zurückzu-

führen sind, in der Direktanlage auch nicht als Zinsen oder Dividenden zu behandeln sind. Zudem hat sich der ursprünglich verwendete Begriff der Finanzderivate als zu weitgehend herausgestellt, da viele Derivate Zinskomponenten enthalten, ohne dass mit diesen Derivaten eine Steuergestaltung verbunden wäre. Beispielsweise ist bei Optionen ein Optionsbewertungsmodell üblich, dass als Berechnungselement einen risikolosen Marktzins enthält.

33. Warum ist es nicht möglich, Wertpapierleihgebühren in Deutschland wie Dividenden einer Kapitalertragsteuer/Quellensteuer zu unterwerfen?

    Unter welchen Artikel in den deutschen Doppelbesteuerungsabkommen fallen Wertpapierleihgebühren, und erwägt die Bundesregierung hier Änderungen in deutschen Doppelbesteuerungsabkommen bzw. einen sogenannten Treaty Override, um Wertpapierleihgebühren einer Quellensteuer unterwerfen zu können, und wenn nein, warum nicht?

Wertpapierleihgebühren, also die Nutzungsentgelte für die Überlassung von Wertpapieren, unterfallen regelmäßig dem Unternehmensartikel (Artikel 7 OECD-Musterabkommen – OECD-MA –, Artikel 7 deutsche Verhandlungsgrundlage), wenn sie im Rahmen einer Unternehmenstätigkeit erzielt werden und dem Artikel über andere (sonstige) Einkünfte (Artikel 21 OECD-MA, Artikel 20 deutsche Verhandlungsgrundlage), wenn sie außerhalb des unternehmerischen Bereichs erzielt werden. Die Zuordnung zu einer anderen Verteilungsnorm kann sich aber im Einzelfall daraus ergeben, dass die entsprechenden Zahlungen Teil einer missbräuchlichen Gestaltung sind (vgl. Tz 21.1 des Kommentars zu Artikel 11 OECD-MA). Eine Änderung der deutschen Abkommen ist insoweit gegenwärtig nicht beabsichtigt. Ein „treaty override“ für Fälle, in denen Deutschland als Quellenstaat kein Besteuerungsrecht zusteht, würde zu einer Doppelbesteuerung dieser Einkünfte führen können, weil insoweit dem Ansässigkeitsstaat ein unbeschränktes Besteuerungsrecht zusteht und er die entstehende Doppelbesteuerung nicht aufgrund des Methodenartikels zu beseitigen hätte. Das würde dem Ergebnis des OECD/G-20 BEPS-Projekts widersprechen, das nicht nur Maßnahmen gegen Nichtbesteuerung vorsieht, sondern ebenso bei Aktionspunkt 14 eine Verpflichtung der beteiligten Staaten zu einer effektiveren Vermeidung der Doppelbesteuerung enthält.



Satz: Satzweiss.com Print, Web, Software GmbH, Mainzer Straße 116, 66121 Saarbrücken, www.satzweiss.com
Druck: Printsystem GmbH, Schafwäsche 1-3, 71296 Heimsheim, www.printsystem.de
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlag GmbH, Postfach 10 05 34, 50445 Köln, Telefon (02 21) 97 66 83 40, Fax (02 21) 97 66 83 44, www.betrifft-gesetze.de
ISSN 0722-8333